97-84184-18

Freyse, Carl

Die preussische Gemeinde- ...

Borna-Leipzig

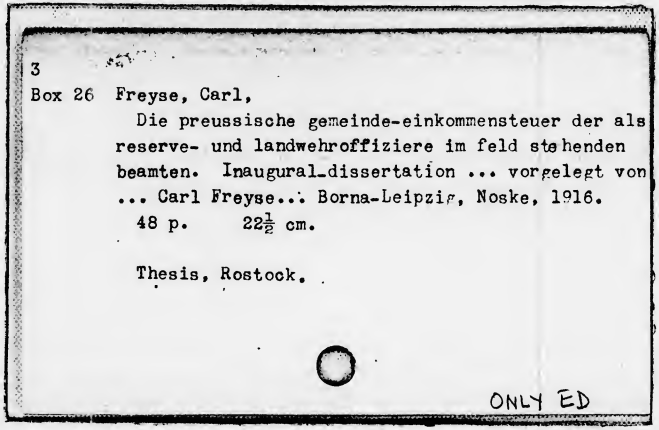
1916

97-84184-18
MASTER NEGATIVE #

COLUMBIA UNIVERSITY LIBRARIES
PRESERVATION DIVISION

BIBLIOGRAPHIC MICROFORM TARGET

ORIGINAL MATERIAL AS FILMED - EXISTING BIBLIOGRAPHIC RECORD



3
Box 26 Freyse, Carl,
Die preussische gemeinde-einkommensteuer der als reserve- und landwehroffiziere im feld stehenden beamten. Inaugural-dissertation ... vorgelegt von ... Carl Freyse... Borna-Leipzig, Noske, 1916.
48 p. 22½ cm.

Thesis, Rostock.

ONLY ED

RESTRICTIONS ON USE: *Reproductions may not be made without permission from Columbia University Libraries.*

TECHNICAL MICROFORM DATA

FILM SIZE: 35mm REDUCTION RATIO: 10:1 IMAGE PLACEMENT: IA (IIA) IB IIB

DATE FILMED: 9-9-97 INITIALS: PB

TRACKING # : 27104

FILMED BY PRESERVATION RESOURCES, BETHLEHEM, PA.

FEB 1 1 1980

Die preußische Gemeinde-Einkommensteuer der als Reserve- und Landwehroffiziere im Feld stehenden Beamten.

Inaugural-Dissertation

zur Erlangung der Doktorwürde
der Juristenfakultät der Universität Rostock

vorgelegt von

Staatsanwalt und Stadtrat a. D. **Carl Freyse**
Direktor der „Iduna" zu Halle a. S.

Druck von Robert Noske, Borna-Leipzig
Großbetrieb für Dissertationsdruck
1916.

Referent: Professor Dr. Redslob.

Herrn Geheimer Kommerzienrat

Emil Steckner

zu Halle a. S.

in Verehrung.

Der Verfasser.

Inhaltsverzeichnis.

Seite

§ 1. I. Einleitung 9

§ 2. II. Die preußische „Staats"-Einkommensteuer der als Offiziere im Feld befindlichen Beamten 11

III. Die Kommunal-Einkommensteuer der als Offiziere im Feld stehenden Beamten.

§ 3. A. Die Gemeinde-Einkommensteuer der Beamten schlechthin 15

§ 4. B. Die Gemeinde-Einkommensteuer der aktiven Offiziere 17

§ 5. C. Die Gemeinde-Einkommensteuer der als Offiziere im Feld stehenden Beamten 20

§ 6. IV. Die kommunale Einkommensteuer der als Offiziere im Feld stehenden Beamten vom Standpunkt einer gesunden Steuerpolitik 39

Literaturverzeichnis.

v. Bitter, Handwörterbuch der preußischen Verwaltung. 2. Aufl.

Fuisting-Strutz, Einkommensteuergesetz von 1915. 8. Aufl.

Gerstmeyer, Städteordnung für die Provinz Schleswig-Holstein. 2. Aufl.

Handwörterbuch der Staatswissenschaften von Dr. Conrad usw. 1911.

Hue de Grais, Handbuch der Verfassung und Verwaltung. 22. Aufl.

Kotze, Die preußischen Städteverfassungen. 1879.

Nöll-Freund, Kommunalabgabengesetz. 7. Aufl.

Oertel, Die Städteordnungen für die östlichen Provinzen. 1905.

Schmitz, Die Gemeindeordnung für die Rheinprovinz. 2. Aufl.

v. Rönne, Verfassung des Deutschen Reichs. 8. Aufl.

Sammlung der auf Heer und Flotte bezüglichen Gesetze des Deutschen Reichs. (Beck'sche Verlagsbuchhandlung 1906.)

Standinger, Kommentar zum Bürgerlichen Gesetzbuch. 1912.

Wörterbuch des Deutschen Staats- und Verwaltungsrechts 1914 (von Stengel-Fleischmann).

Preußisches Verwaltungsblatt v. 4. 12. 1915 Nr. 10 S. 155/56; vom 25. 12. 1912 Nr. 13 S. 193; v. 29. 4. 1916 Nr. 31 S. 482.

Eingabe des Magistrats der Stadt Kiel an die Herren Minister des Innern und der Finanzen vom April 1914: Betr. den Erlaß eines Gesetzes auf Abänderung der bestehenden Vorschriften über die Heranziehung der im Offizierrang stehenden aktiven Militärpersonen zu den Gemeindesteuern (vom Verfasser der Dissertation).

Eingabe des Vorstands des preußischen Städtetags an die Herren Minister des Innern und der Finanzen v. 10. 3. 1915: Betrifft die Gemeindeeinkommensteuerpflicht der Beamten, Militärbeamten und reaktivierten Offiziere aus ihrem Militäreinkommen.

Erlaß der Minister des Innern und der Finanzen an den Vorstand des Preußischen Städtetags v. 28. 4. 1915 (IV^a 519 F. M. II 4006).

Ministerialblatt für die preußische innere Verwaltung 1915 Nr. 9 S. 153: Verfügung v. 13. 7. 1915 betr. die Regulierung des Diensteinkommens der zum Militärdienst einberufenen Reichs- Staats- und Kommunalbeamten.

I. Einleitung.

§ 1.

Zu den mannigfachen Problemen, zu deren Lösung das Völkerringen unserer Tage Anlaß gibt, gehören auch solche steuerrechtlicher Art. Das Wort des Grafen Montecuccoli, daß zum Kriegführen Geld und abermals Geld gehöre, hat die Reichsregierung auf den Plan gerufen und Steuervorlagen gezeitigt, deren Durchführung die Verzinsung und Tilgung der von Tag zu Tag anwachsenden Milliardenlast ermöglichen, die vor allem auch den Wiederaufbau und die Weiterentwicklung unserer Volkswirtschaft nach erlangtem Frieden gewährleisten soll. Gleichwie im Reich regt's sich in den Finanzministerien der Bundesstaaten. In Preußen hat soeben das Abgeordnetenhaus einem Gesetze seine Zustimmung gegeben, das — zunächst freilich auf das Steuerjahr 1916 beschränkt — die nach § 8 des Gesetzes betr. die Bereitstellung von Mitteln zu Diensteinkommensverbesserungen v. 26. 5. 1909 (GS. S. 85 ff.) zu erhebenden Steuerzuschläge nicht unwesentlich erhöht. Die Verabschiedung dieses Gesetzes ist kaum zweifelhaft. Dem Steuerbegehren in Reich

und Staat folgt unaufhörlich das der gesetzlichen Vertretungen in Stadt und Land. Auch hier hat man als eine der gewichtigsten Aufgaben erkannt, wenigstens einen Teil der übernommenen gewaltigen Kriegsopfer, veranlaßt durch Kriegsunterstützungen, durch außerordentliche Armen- und Wohlfahrtspflege, noch von der jetzt lebenden Generation wieder hereinzubringen. Zu den steuerrechtlichen Problemen aber, welche die Frage zu lösen trachten, in welcher Weise die öffentlichen Kassen am geeignetesten und schnellsten wieder aufgefüllt werden können, treten ferner solche, die sich mit der Auslegung und praktischen Wirkung längst vorhandener Steuergesetze beschäftigen. Merkwürdigerweise ist eine Reihe von ihnen erst durch den Gegenwartskrieg gleichsam ans Licht gezogen. Unter diesen hat kaum eine andere Frage ein so weitgehendes Interesse, dazu eine so verschiedenartige Auslegung selbst von autoritativer Seite aus erfahren, als die preußische Gemeindeeinkommenbesteuerung der als Reserve- und Landwehroffiziere im Feld stehenden Reichs-, Staats- und Kommunalbeamten. Zu der Klärung dieser Frage sowie der Lösung der hier entstandenen Zweifel beizutragen, hat sich die nachfolgende Abhandlung zum Zweck gesetzt.

II. Die preußische „Staats"-Einkommensteuer der als Offiziere im Feld befindlichen Beamten.

§ 2.

Die gemeindliche Einkommensteuer Preußens beruht grundsätzlich auf der staatlichen. Es erscheint daher zum Verständnis jener zweckmäßig, der staatlichen Besteuerung eine — wenn auch kurze — Betrachtung zu widmen. Maßgebend für die Staatseinkommensteuer ist das Einkommensteuergesetz v. 24. 6. 1891, ergänzt durch Gesetze v. 19. 6. 1906 und 18. 6. 1907. Danach ist die Einkommensteuerpflicht eine „allgemeine", d. h. sie erstreckt sich grundsätzlich auf alle Personen, die Einwohner des Staatsgebiets oder Empfänger von Einkommen aus inländischen Quellen sind; „allgemein" ist sie aber auch um dessentwillen, weil sie das gesamte Einkommen trifft, wie es durch Zusammenfluß der Einkünfte aus Kapitalvermögen, aus Grundvermögen, aus Handel, Gewerbe und Bergbau, aus gewinnbringender Beschäftigung, Rechten auf periodische Hebungen und Vorteilen aller Art entsteht. In Betracht zieht die Steuer aber nur das „Reineinkommen" dieser Quellen, da sich nur in ihm die allgemeine steuerliche Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen ausdrückt; gewisse, im Gesetz näher bestimmte Ausgaben — wie z. B. die zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung des Einkommens dienenden „Werbungskosten" —

werden von dem gesamten Jahreseinkommen, dem „Roheinkommen", in Abzug gebracht. Eine Ausnahme von dieser „subjektiven" und „objektiven" allgemeinen Steuerpflicht zugunsten derjenigen in Preußen wohnenden Reichs-, Staats- und Kommunalbeamten, die in unsern Tagen Dienst in Heer und Marine tun, ergibt sich nun aus § 5 Ziff. 3 EinkStG. in Verb. mit § 46 RMilG. v. 2. 5. 1874, in der Fassung des Gesetzes v. 6. 5. 1880 RGBl. S. 45 bezw. S. 103). Letzteres gibt nämlich den Landesgesetzen die grundsätzliche Weisung bezüglich der Besteuerung der Militärpersonen, indem es vorschreibt (§ 46):

„Die Verpflichtung der Militärpersonen zur Entrichtung der Staatssteuern regelt sich nach den Landesgesetzen unter Berücksichtigung des Gesetzes wegen Beseitigung der Doppelbesteuerung v. 13. 5. 1870 (BGBl. des Nordd. Bundes S. 119).

Jedoch ist das Militäreinkommen der Personen des Unteroffizier- und Gemeinenstandes, sowie für den Fall einer Mobilmachung das Militäreinkommen aller Angehörigen des aktiven Heeres bei der Veranlagung bezw. Erhebung von Staatssteuern außer Betracht zu lassen usw."

Auf Grund dieser Bestimmung des § 46 schließt das Einkommensteuergesetz in dem genannten § 5 u. a. von der Besteuerung aus:

„das Militäreinkommen der Personen des Unteroffizier- und Gemeinenstandes und derjenigen Offiziere,

die das im Etat für Unteroffiziere ausgeworfene Diensteinkommen beziehen, sowie während der Zugehörigkeit zu einem in der Kriegsformation befindlichen Teile des Heeres oder der Marine das Militäreinkommen aller Angehörigen des aktiven Heeres oder der aktiven Marine".

Nach diesen Bestimmungen bleibt also steuerfrei auch das Militäreinkommen aller Beamten, die als Gemeine oder Unteroffiziere in des Königs Rock sich befinden, sei es nun, daß sie ihrer aktiven Dienstpflicht genügen, sei es, daß sie zu einer Übung eingezogen sind oder im Felde stehen. Zum andern statuiert jene Ausnahmebestimmung des Einkommensteuergesetzes eine Steuerbefreiung des Militäreinkommens zugunsten „aller" Angehörigen des aktiven Heeres und der aktiven Marine für die Zeit der Zugehörigkeit zu einem in Kriegsformation befindlichen Teil des Heeres oder der Marine, d. h. also eine Privilegierung auch derjenigen Personen des Soldatenstandes, die dem Range nach über dem Feldwebel und Wachtmeister stehen. Fallen unter diese Ausnahmebestimmung nun auch die als Offiziere im Felde stehenden Reichs-, Staats- und Kommunalbeamten, m. a. W. sind auch sie Angehörige des aktiven Heeres oder der aktiven Marine? Darüber gibt § 38 RMilG. eine zweifelsfreie Auskunft; er sagt nämlich:

„Zum aktiven Heere gehören

A. die Militärpersonen des Friedensstandes, und zwar:

1. die Offiziere, Ärzte und Militärbeamten des Friedensstandes vom Tage ihrer Anstellung bis zum Zeitpunkt ihrer Entlassung aus dem Dienst,

2. die Kapitulanten usw.,

3. die Freiwilligen und die ausgehobenen Rekruten usw.;

B. 1. die aus dem Beurlaubtenstand zum Dienst einberufenen Offiziere, Ärzte, Militärbeamten und Mannschaften von dem Tage, zu welchem sie einberufen sind, bis zum Ablauf des Tages der Wiederentlassung,

2. alle in Kriegszeiten zum Heeresdienst aufgebotenen oder freiwillig eingetretenen Offiziere, Ärzte, Militärbeamten und Mannschaften, welche zu keiner der vorgenannten Kategorien gehören, von dem Tage, zu welchem sie einberufen sind, bezw. vom Zeitpunkt des freiwilligen Eintritts an bis zum Ablauf des Tages der Entlassung;

C. die Zivilbeamten der Militärverwaltung vom Tage ihrer Anstellung bis zum Zeitpunkt ihrer Entlassung".

Dieselbe Bestimmung findet sich wieder in § 109 Ziff. 2 WehrO. v. 28. 9. 1875 bezw. 22. 11. 1888.

Hiernach bleibt also auch jeder Reichs-, Staats- und Kommunalbeamter, der in unseren Tagen Kriegsdienste tut, bezüglich seines „Militäreinkommens" von der staatlichen Einkommensteuer befreit. Im übrigen, soweit also seine Einkünfte sich aus den andern oben genannten

Quellen zusammensetzen, genießt er eine steuerrechtliche Vergünstigung von seiten des Staates nicht. Diese Feststellung hat sich auch Preußen in seinen Steuerveranlagungen zu eigen gemacht.

III. Die Kommunal-Einkommensteuer der als Offiziere im Felde stehenden Beamten.

A. Die Gemeinde-Einkommensteuer der Beamten schlechthin.

§ 3.

Rechtlich nicht so einfach ist die Besteuerung der „feldgrauen" Beamten auf dem Gebiete des Gemeinderechts. Maßgebend für die Ausgestaltung und Mannigfaltigkeit der Kommunalsteuern ist das Kommunalabgabengesetz v. 14. 7. 1893. Dies Gesetz kennt an Einkommensteuern grundsätzlich nur solche, die in der Form von gleichmäßigen Zuschlägen zu den vom Staat veranlagten Steuern erhoben werden, deren Höhe für jedes Rechnungsjahr von der zuständigen Gemeindevertretung unter Beachtung der §§ 54, 55, 57 u. 59 festgesetzt wird. Eine Privilegierung zugunsten der Beamten hält sein § 41 aufrecht, der u. a. bestimmt, daß für die Heranziehung der unmittelbaren und mittelbaren Staatsbeamten bis zum Erlaß eines besondern Gesetzes die Bestimmungen der Verordnung betr. die Heranziehung der Staats-

diener zu den Kommunalauflagen in den neu erworbenen Landesteilen v. 23. 9. 1867 (GS. S. 1648) zur Anwendung kommen. Diese Verordnung schafft nun insofern zugunsten der Beamten eine Ausnahme, als sie deren Diensteinkommen nur halb so hoch veranlagt als anderes gleichhohes persönliches Einkommen der Steuerpflichtigen und an kommunalen Auflagen aller Art — nach § 41 KommAbgG. bezieht sich dies aber nur auf Gemeindeeinkommen- und Aufwandssteuern — nicht mehr als 1, $1^1/_2$ bezw. 2 % des gesamten Diensteinkommens gefordert werden dürfen, je nachdem es sich um Besoldungen unter 750 Mk., unter 1500 Mk. oder um mehr handelt. Steuerbegünstigt ist hiernach also auch lediglich das „dienstliche" Einkommen, nicht etwa das aus anderen Quellen fließende des Staatsdieners. Eine Einschränkung hat dieses Privileg dann freilich erfahren durch das Gesetz betr. die Heranziehung der Beamten, Elementarlehrer und unteren Kirchendiener zur Gemeindeeinkommensteuer v. 16. 6. 1909 (GS. S. 489), welches mit rückwirkender Kraft v. 1. 4. 1909 diejenigen Beamten, die erst nach dem 31. 3. 1909 Beamteneigenschaft erlangten, gleichwie andere Steuerpflichtige heranzieht, sofern die Gemeinde nicht mehr als 125 % Zuschläge nimmt; der Mehrbetrag höherer Zuschläge trifft nur das außerdienstliche Einkommen. (Dieses Gesetz ist wohl als das durch § 41 in Aussicht gestellte Sondergesetz aufzufassen; mit Rücksicht darauf, daß es nur die allerjüngst angestellten Beamten trifft, ist zurzeit seine praktische Wirkung auf

den Gemeindeetat noch nicht hoch zu veranschlagen.) Als Ergebnis ist somit festzustellen:

„Der unmittelbare und mittelbare Staatsbeamte versteuert in der Gemeinde nur die Hälfte seines Diensteinkommens; das Einkommen aus den übrigen Quellen aber ganz. Die Gleichstellung der Reichsbeamten ist durch § 19 des Gesetzes betr. die Rechtsverhältnisse der Reichsbeamten v. 31. 3. 1873 (RGBl. S. 61) in der Fassung v. 18. 5. 1907 (RGBl. S. 245) gewährleistet".

B. Die Gemeinde-Einkommensteuer der aktiven Offiziere.

§ 4.

Hinsichtlich der Heranziehung der Militärpersonen und der als solche geltenden Mitglieder der Gendarmerie zu den auf das Einkommen gelegten Gemeindeabgaben bewendet es nach § 42 KommAbgG. bei den bestehenden Bestimmungen. Als solche kommen nach Art. 27 der Ausführungsanweisung des Kommunalabgabengesetzes — die freilich keine gesetzliche Autorität hat — in Betracht:

a) für die alten Landesteile das Gesetz v. 11. 7. 1822, die Heranziehung der Staatsdiener zu den Gemeindelasten betr. (GS. S. 184);

b) für die neu erworbenen Landesteile die oben genannte Verordnung v. 23. 9. 1867, und

c) für sämtliche Landesteile das Gesetz v. 29. 6. 1886

betr. die Heranziehung der Militärpersonen zu Abgaben für Gemeindezwecke, abgeändert durch Gesetz v. 22. 4. 1892 (GS. S. 101).

Von diesen scheidet das zu a) genannte jedoch aus, da auf Grund der Verordnung betr. die Einführung der in Preußen geltenden Vorschriften über die Heranziehung der Militärpersonen zu den Kommunalauflagen im ganzen Bundesgebiet v. 22. 12. 1868 (BGBl. S. 571) die Verordnung v. 23. 9. 1867 für ganz Preußen maßgebend ist (vgl. Nöll-Freund, Kommunalabgabengesetz 7. Aufl. S. 237 § 42 Anm. 2 und die dort angeführte Literatur). Die Verordnung von 1867 nun ist die Grundlage auch für die kommunale Einkommenbesteuerung der Militärpersonen. Nach ihr sind von allen direkten Gemeindeabgaben vollständig befreit die servisberechtigten Militärpersonen des aktiven Dienststandes sowohl hinsichtlich ihres dienstlichen als sonstigen Einkommens; nur zu den auf den Grundbesitz oder das stehende Gewerbe oder auf das aus diesen Quellen fließende Einkommen gelegten Kommunallasten müssen auch sie beitragen, wenn sie in dem Kommunalbezirk Grundbesitz haben oder ein stehendes Gewerbe betreiben. (Militärärzte genießen rücksichtlich ihres Einkommens aus einer Zivilpraxis die Befreiung nicht.) Eine freilich nur geringfügige Erweiterung des Steuerrechts der Gemeinden bahnte das Reichsgesetz betr. die Heranziehung von Militärpersonen zu den Gemeindeabgaben v. 28. 3. 1886 (RGBl. S. 65) an; es setzte die bereits erwähnte Verordnung v. 22. 12. 1868 insoweit

außer Kraft, als dieselbe der Heranziehung des außerdienstlichen Einkommens der im Offizierrang stehenden Militärpersonen sowie der Pension der zur Disposition gestellten Offiziere zu den Gemeindeabgaben entgegenstand, und übertrug die diesbezügliche Regelung der Landesgesetzgebung. Preußen erließ darauf das vorstehend zu c) genannte Gesetz, betr. die Heranziehung von Militärpersonen zu Abgaben für Gemeindezwecke v. 29. 6. 1886 und unterwarf die im Offizierrang stehenden Militärpersonen des Friedensstandes, also Offiziere, Sanitätsoffiziere, Offiziere der Gendarmerie, ferner obere Militärbeamte sowie in der Marine auch die Ingenieure des Soldatenstandes von ihrem Einkommen aus Kapitalvermögen und ihrem sonstigen nicht aus Grundbesitz oder Gewerbe herrührenden Privateinkommen einer nach dem staatlichen Einkommensteuertarif zu bestimmenden Abgabe.

Das Besteuerungsrecht der Gemeinden in dem jetzigen Umfange läßt sich gegenüber den im Offizierrang stehenden aktiven Militärpersonen in bezug auf deren persönliche Besteuerung also dahin zusammenfassen, daß diese unterworfen sind:

a) der Gemeindeeinkommensteuer
   1. von dem Grund- und Gewerbeeinkommen,
   2. von dem Einkommen aus ärztlicher Praxis;
b) der Abgabe für Gemeindezwecke
   1. von dem Kapitaleinkommen,
   2. von dem Einkommen aus privaten Hebungsrechten;

mit anderen Worten: Die Privilegierung der aktiven Offiziere besteht einmal in dem völligen Ausscheiden der gesamten Militärdienstbezüge — statt des halben Diensteinkommens der Beamten — und zum andern in dem weiteren Ausscheiden des Kapitaleinkommens, für das nur eine geringfügige Sonderabgabe entrichtet wird, dessen Betrag also nicht zwecks Feststellung eines einheitlichen Steuersatzes mit dem Einkommen aus den übrigbleibenden Quellen (Handel, Gewerbe, Grundbesitz) zusammengerechnet wird.

Aber auch diese Abgabepflicht für die aktiven Offiziere fällt völlig fort für die Zeit der Zugehörigkeit zu einem in der Kriegsformation befindlichen Teil des Heeres oder der Marine (§ 7 des Gesetzes v. 29. 6. 1886), so daß im Kriegsfall lediglich die zu a) genannte Steuer auf Grund und Gewerbe (dazu die auf das Einkommen aus ärztlicher Praxis) übrigbleibt.

C. Die Gemeinde-Einkommensteuer der als Offiziere im Felde stehenden Beamten.

§ 5.

1. Es drängt sich nun zunächst ganz naturgemäß die Frage auf: „Genießt auch der als Reserve- oder Landwehroffizier im Feld stehende Beamte bezüglich seines Militäreinkommens gleichwie der aktive Offizier völlige Freiheit von jeder kommunalen Belastung, abgesehen von der Steuer auf Grund und Boden?

Ein Recht auf völlige Freistellung ihres militärischen Einkommens können diese Beamten aus der Verordnung v. 23. 9. 1867 oder dem Gesetz v. 29. 6. 1886 bezw. 22. 4. 1892 nach diesseitiger Auffassung unter keinen Umständen herleiten. Denn beide Gesetzesbestimmungen verlangen, daß die zu privilegierenden „servisberechtigte Militärpersonen des aktiven Dienststandes“ (§ 1 der Verordnung von 1867) oder — wie § 1 des Gesetzes von 1886 sagt — „im Offizierrang stehende Militärpersonen des Friedensstandes“ sind. „Über den Begriff der letzteren gibt der oben in § 2 dieser Abhandlung aufgeführte § 38 A RMilG. hinreichende Aufklärung. Unter die Militärpersonen des Friedensstandes sind dort die in Frage kommenden Beamten-Offiziere nicht aufgenommen. Sie sind aber auch keine „servisberechtigten Militärpersonen des aktiven Dienststandes“ i. S. der Verordnung von 1867. Wenngleich nach § 38 B RMilG. und nach § 109 Ziff. 2 WehrO. zweifellos zum aktiven Heer vom Augenblick ihrer Einberufung an gehörig, sind sie doch um dessentwillen nicht Angehörige des aktiven Dienststandes, weil sie ihre aktive Dienstpflicht erfüllt haben und danach „von den Fahnen entlassen“ worden waren. Gerade die Erfüllung dieser aktiven Dienstpflicht — dem Dienst bei den Fahnen, wie Art. 59 der Verfassung des Deutschen Reiches sagt — mit der ihr folgenden Entlassung von den Fahnen ist die Voraussetzung ihres Übertritts in den Beurlaubtenstand gewesen. Hierüber lassen § 6 Ziff. 1 WehrO. („Die Dienstpflicht im stehenden Heer umfaßt die aktive

Dienstpflicht und die Reservepflicht"), § 82 WehrO. („Die Soldaten, die aus dem aktiven Dienst entlassen werden, treten zum Beurlaubtenstand"), § 109 Ziff. 1 WehrO. („Die Dienstpflicht wird teils im aktiven Heere bezw. in der aktiven Marine, teils im Beurlaubtenverhältnis abgelegt") sowie § 50 RMilG. („Alle Soldaten, welche nach erfüllter aktiver Dienstpflicht von den Fahnen entlassen werden, treten nach Maßgabe der zurückgelegten Gesamtdienstzeit zur Reserve, zur Landwehr oder zum Landsturm") keinen Zweifel. Dieser Begriff der aktiven Dienstzeit erhellt vor allem auch aus der deutschen Heeresordnung (s. daselbst Abschn. II Einstellung zum aktiven Dienst, und Abschn. III Entlassung aus dem aktiven Dienst, § 13 Entlassung nach beendeter aktiver Dienstzeit, Ziff. 1: „Nach abgeleistetem aktiven Dienst werden die Mannschaften zur Reserve beurlaubt" usw.) wie aus der Marineordnung (s. dort Abschn. II Ausscheiden, § 16 Entlassung nach beendeter aktiver Dienstzeit 1: „Nach abgeleistetem aktiven Dienst werden die Mannschaften zur Reserve beurlaubt").

Amtsgerichtsrat Dr. Larenz meint zwar im PrVerwBl. v. 29. 4. 1916 (Nr. 31 S. 482), daß diese Ausschließung der zum Kriegsdienst aus dem Beurlaubtenstand und dem Landsturm zur Fahne einberufenen Militärpersonen von den Militärpersonen des aktiven Dienststandes nicht unanfechtbar sei, und weist darauf hin, daß im Sinne der preußischen Steuergesetzgebung jeder Dienst der Unteroffiziere und Mannschaften des Beurlaubtenstandes bei

der Fahne „aktiver" Dienst sei, so daß sie während ihres Dienstes bei der Fahne auch als Militärpersonen des aktiven Dienststandes angesprochen werden müßten. Larenz folgert das aus der Fassung des § 70 Ziff. 1 EinkStG. von 1891, welches bestimmt:

> „Die veranlagte Steuer ist nicht zu erheben von den Unteroffizieren und Mannschaften des Beurlaubtenstandes, welche mit einem Einkommen von nicht mehr als 3000 Mark veranlagt sind, für diejenigen Monate, in denen sie sich im aktiven Dienst befinden".

Was von den Unteroffizieren und Mannschaften gelte, müsse dann ganz selbstverständlich Anwendung finden auf die Offiziere des Beurlaubtenstandes. Diese Anschauung entspreche zudem der geschichtlichen Entwicklung unseres Heerwesens, das auf dem Grundsatz der allgemeinen Wehrpflicht beruhe und jeden Soldaten, der in der Erfüllung seiner Wehrpflicht dem Vaterland Dienste bei der Fahne leiste, für diese Zeit als im aktiven Dienst befindlichen Angehörigen des aktiven Heeres ansehe.

Die Ausführungen gehen zweifellos fehl. Es ist ihnen gegenüber hervorzuheben, daß der Grundsatz der allgemeinen Wehrpflicht klar und unzweideutig in den oben zitierten Bestimmungen von Heer- und Wehrordnung zum Ausdruck kommt, wonach scharf unterschieden wird zwischen der im „aktiven Heer" und im „Beurlaubtenverhältnis" abzulegenden Dienstpflicht. Dem widerspricht auch § 70 Ziff. 1 EinkStG. keineswegs. Ganz gewiß leistet ein dem Beurlaubtenstand Angehöriger, der zu einer mili-

tärischen Übung oder zum Kriegsdienst eingezogen wird, „aktiven Dienst". Aber er wird dadurch noch nicht zu einer Militärperson des aktiven Dienststandes oder Friedensstandes; er bleibt auch im aktiven Dienst eine Militärperson des Beurlaubtenstandes.

Daß es auch gar nicht die Absicht des Gesetzgebers gewesen, die aus dem Beurlaubtenstand zum Dienst einberufenen Militärpersonen für die Zeit ihrer Angehörigkeit zum aktiven Heer die Steuervorrechte der Berufsoffiziere aus der Verordnung von 1867 zuteil werden zu lassen, erhellt aus den Verhandlungen des Reichstages über den Entwurf des Reichsmilitärgesetzes. Der Regierungsentwurf wollte diese Vergünstigung; aber alle das Verhältnis der Militärpersonen zu den Gemeinden regelnden Bestimmungen des Entwurfs fanden nicht die Billigung des Reichstags; sie sind daher auch nicht in das Gesetz aufgenommen (vgl. Entsch. des Oberverwaltungsgerichts Bd. 48 S. 63 ff.).

Im Gemeindeabgabenrecht fehlt also eine Bestimmung, wonach die Offiziere des Beurlaubtenstandes gleichwie die Berufsoffiziere privilegiert wären.

Preußens Minister des Innern und der Finanzen vertreten freilich einen anderen Standpunkt. In ihrem an den Vorstand des Preußischen Städtetags v. 28. 4. 1915 gerichteten Erlaß (IV a 519 F. M. II 4006) führen sie aus, daß die unmittelbaren und mittelbaren Staatsbeamten, die als Reserve- oder Landwehroffiziere Dienst tun, einen gesetzlichen Anspruch darauf hätten, daß jedenfalls ihr

Militäreinkommen von der kommunalen Einkommensteuer befreit bliebe. Sie folgern das aus § 5 Ziff. 3 EinkStG. (s. § 2 der Abhandl.). Dieser Pharagraph Ziff. 3 enthalte nicht, wie z. B. seine Ziff. 1, eine singuläre, ihrem Sinn nach nur die Staatseinkommensteuer betreffende Vorschrift, vielmehr handle es sich bei ihm um einen sachlichen Steuerbefreiungsgrund, der infolge des akzessorischen Charakters der Gemeindeeinkommensteuer (§ 36 Komm. AbgG.) auch für diese gelten müsse. Anders würde es nur dann sein, wenn das Gemeindeabgabenrecht das Gegenteil bestimmen würde. Da für die Militärpersonen des Beurlaubtenstandes Sonderbestimmungen im Gemeindeabgabenrecht fehlten, bleibe es für sie bei der Anwendbarkeit der Grundsätze des Staatssteuerrechts. Daraus folge, daß gemäß § 60 KommAbgG. die von dem zu Militäreinkommen umgewandelten Teile des Zivilgehalts der Beamten bisher erhobenen Gemeindeeinkommensteuern nach denselben Vorschriften, wie sie für die Staatssteuer Anwendung finden, in Abgang zu stellen seien. Auch Dr. Popitz kommt in seinem Aufsatz „Die Abhängigkeit des Gemeindeeinkommensteuerrechts von den Vorschriften des Staatseinkommensteuerrechts" im Pr. VerwBl. Nr. 13 v. 25. 12. 1915 (S. 193 ff.) zu dem Ergebnis, daß der Grundsatz der akzessorischen Natur der Gemeindeeinkommensteuer dem Kommunalabgabengesetz in so ausgedehntem Maße zugrunde liege, daß alle Bestimmungen des Staatseinkommensteuerrechts auch bei der Veranlagung der Gemeindesteuer anzuwenden seien, soweit

nicht ausdrücklich abweichende Bestimmungen des Kommunalabgabenrechts vorhanden seien. Es bestehe aller Anlaß anzunehmen, daß gerade die Aufnahme des § 46 Abs. 2 RMilG. — welcher für den Kriegsfall das Militäreinkommen aller Angehörigen des aktiven Heeres bei der Veranlagung von Staatssteuern außer Betracht lassen will — in das Einkommensteuergesetz in einer Zeit, wo die Abhängigkeit des Kommunaleinkommensteuerrechts vom Staatseinkommensteuerrecht in Gesetzgebung und Verwaltungspraxis anerkannter Grundsatz gewesen, in der vollen Erkenntnis geschehen sei, daß dadurch die Steuerfreiheit des Militäreinkommens im Kriege auch für das Kommunalabgabenrecht eingeführt werde.

Mit Recht führt alledem gegenüber das Oberverwaltungsgericht in seiner Entscheidung v. 14. 10. 1915 I HC 154. 15 (S. 155 des PrVerwBl. Nr. 10 v. 4. 12. 1915) aus, daß es keinerlei Bestimmungen gäbe, wonach die gesetzlichen Befreiungen von der Staatseinkommensteuer die entsprechende Befreiung von der Gemeindesteuer zur Folge hätten, noch — und das ist m. E. in erster Linie die durchschlagende Erwägung — an irgendeiner Stelle allgemein angeordnet sei, daß die Vorschriften des Einkommensteuergesetzes bei dem Fehlen abweichender Vorschriften im Gemeindeabgabenrecht Geltung hätten. Eine solche allgemeine Anordnung sei namentlich nicht in § 36 Abs. 2 KommAbgG. zu finden, wonach unter der dort angegebenen Voraussetzung der dem Zuschlage zugrunde zu legende Steuersatz nach den für die Veranlagung der

Staatseinkommensteuer geltenden Vorschriften zu ermitteln sei. Denn diese Bestimmungen bezögen sich nur auf die sogen. Veranlagungsgrundsätze, welche die Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens, die Steuerstufen und die Steuersätze betreffen, nicht aber auf das die subjektive und objektive Steuerpflicht regelnde „materielle" Recht, dem die Vorschriften des § 5 staatl. EinkStG. angehörten; hierfür seien allein die Bestimmungen des Kommunalabgabengesetzes maßgebend.

Angesichts dieser schlüssigen Rechtsausführungen ist es dem Verfasser dieser Abhandlung nicht verständlich, daß Dr. Popitz nicht vor der völlig — sit venia verbo — unjuristischen Empfehlung zurückschreckt, eine so wichtige, im Kommunalabgabengesetz fehlende materiellrechtliche Bestimmung wie die in Frage stehende einfach dem Staatssteuergesetz zu entlehnen mit dem letzten Endes außerordentlich allgemeinen Hinweis der ausgeprägt akzessorischen Natur der Gemeindeeinkommensteuer. In einem ähnlichen Sinn wie das Oberverwaltungsgericht spricht sich eine Eingabe des Vorstandes des Preußischen Städtetages an die Herren Minister des Innern und der Finanzen v. 10. bezw. 11. 3. 1915 aus. Sie weist darauf hin, daß Judikatur und Literatur der oben erörterten Auffassung der Minister entgegenstehe, und folgert die Nichtanwendbarkeit des § 5 Ziff. 3 staatl. EinkStG. auch aus der Tatsache, daß für die Ziff. 5 desselben Paragraphen die Geltung auch für die Kommunalsteuer ausdrücklich in den Gesetzesmaterialien festgestellt sei; per argumentum e contrario

gelte daher für die andern Ziffern des § 5 seine Anwendbarkeit auf die Kommunalbesteuerung nicht (vgl. auch Nöll-Freund, Kommunalabgabengesetz 7. Aufl. § 42 Anm. 3 S. 238).

Unsere bisherigen Erörterungen haben also — es sei das nochmals hervorgehoben — zu dem Ergebnis geführt, daß ein „unmittelbar" dem Kommunalsteuerrecht zu entnehmendes Steuerprivileg — es mag geartet sein wie es will — für die als Offiziere im Feld stehenden Beamten nicht gegeben ist.

2. Da erhebt sich nun die weitere Frage, ob nicht durch andere gesetzliche Bestimmungen ein Privileg irgendwelcher Art für diese Offiziere besteht. Diese Frage wird bejaht in dem bereits angeführten Aufsatz von Dr. Larenz (PrVerwBl. v. 29. 4. 1916 Nr. 31). Seine sehr eingehenden Ausführungen auf den hier wesentlichen Kern gebracht, sind folgende: Nach § 42 KommAbgG. bewende es bei der Heranziehung der Militärpersonen zu den auf das Einkommen gelegten Gemeindeabgaben bei den bestehenden Bestimmungen. Da § 42 von Militärpersonen ohne jede Einschränkung spreche, so seien darunter alle in § 38 RMilG. genannten zum aktiven Heer gehörigen verstanden, nicht also nur die Militärpersonen des Friedensstandes. Ferner seien unter die „bestehenden Bestimmungen" auch die verschiedenen in Preußen geltenden Gemeindeverfassungsgesetze zu zählen. Nach diesen sei jedoch eine Heranziehung zu den direkten Gemeindesteuern nur in Form von Zuschlägen zu den Staatssteuern möglich. Da aber das

Militäreinkommen der zum Kriegsdienst eingezogenen Heeresangehörigen von jeher staatssteuerfrei gewesen, so könnte ein an sich staatssteuerfreies Einkommen einer Kommunalsteuer nicht unterworfen werden. Larenz kommt daher zu dem Schluß, daß das Militäreinkommen der zum Kriegsdienst eingezogenen Offiziere bis zur Emanation des Kommunalabgabengesetzes gemeindlich nicht habe versteuert werden können infolge des gesetzlichen Zwangs zum Zuschlagssystem. § 42 KommAbgG. habe dies Privileg aufrecht erhalten.

Diese Ausführungen gehen m. E. auf der ganzen Linie fehl. Zunächst muß der Begriff „Militärpersonen", gerade weil er im Gesetz keine Definition findet, im gewöhnlichen Sinne des Wortes verstanden werden. Dann aber erscheint es natürlich, daß ein Handwerker, ein Kaufmann, ein Beamter gemeinhin nicht als Militärperson angesprochen werden kann, auch dann nicht, wenn er infolge einer militärischen Übung oder durch den Kriegsdienst veranlaßt wird, seines Fürsten Rock zu tragen. Auch die parlamentarischen Verhandlungen zum Kommunalabgabengesetz, die einen teilweisen Niederschlag in der Ausführungsanweisung zum Kommunalabgabengesetz finden, lassen keinen Zweifel, daß unter den Militärpersonen des § 42 KommAbgG. allein diejenigen Militärpersonen verstanden sein sollen, die im Gesetz v. 11. 7. 1822, der Verordnung v. 23. 9. 1867 und dem Gesetz v. 29. 6. 1886 bezw. 22. 4. 1892 privilegiert waren. Auch die Bezeichnung dieses letztgenannten Gesetzes als Gesetz „betr. die

Heranziehung von Militärpersonen zu Abgaben für Gemeindezwecke“ sowie die Bezeichnung des oben zitierten Reichsgesetzes v. 28. 3. 1886 als Gesetz betr. „die Heranziehung von Militärpersonen zu den Gemeindeabgaben“ in Verbindung mit der Tatsache, daß in diesen Gesetzen lediglich von den steuerlichen Vergünstigungen der Berufs- oder doch früheren Berufsoffiziere die Rede ist, beweist, daß der Begriff Militärpersonen nicht die von Larenz gemeinte unbeschränkte Bedeutung hat.

Nicht verständlich sind die weiteren Ausführungen, daß die Städteordnungen Preußens — ebenso die Landgemeindeordnungen — die Heranziehung zu den direkten Gemeindesteuern nur in Form von Zuschlägen zu den Staatssteuern zuließen, angesichts des Umstandes, daß gerade die von Larenz eingehend behandelte rheinische Städteordnung (s. daselbst § 49 Abs. 2) ebenso wie die Landgemeindeordnung für die Rheinprovinz (s. daselbst § 23 Art. 7 Abs. 1 u. 2) neben den Zuschlagssteuern ausdrücklich besondere direkte Gemeindeeinkommensteuern gestatten. Derselbe Grundsatz findet sich in § 53 östl. StädteO. und in § 72 Abs. 2 StädteO. f. d. Prov. Schleswig-Holstein v. 14. 4. 1869. An Hand der Larenzschen Rechtsausführungen ist somit ein gemeindesteuerliches Vorrecht für die in Rede stehenden Offiziere nicht zu konstruieren. — Dennoch aber besteht für sie ein Privileg auf dem Gebiet der Kommunaleinkommensteuer. Es ergibt sich das m. E. aus der Gestaltung ihrer Besoldungsverhältnisse auf Grund des § 66 RMilG. Die ausschlaggebende Bedeutung dieser

Bestimmung für die vorliegend interessierende Steuerfrage wird in folgendem erörtert werden.

3. Nach § 66 a. a. O. sollen die Beamten grundsätzlich durch ihre Einberufung zum Militärdienst in ihren bürgerlichen Dienstverhältnissen keinen Nachteil erleiden; ihre Stellen, ihr persönliches Diensteinkommen aus denselben und ihre Anziennität sowie alle sich daraus ergebenden Ansprüche bleiben ihnen in der Zeit der Einberufung zum Militärdienst gewahrt; erhalten sie Offiziersbesoldung, so kann ihnen der reine Betrag derselben auf die Zivilbesoldung angerechnet werden. Die näheren Bestimmungen überläßt das Gesetz den einzelnen Bundesregierungen. Die in Ausführung dieses Gesetzes für Preußen erlassenen staatsministeriellen Bestimmungen v. 1. 6. 1888 stellen daher an ihre Spitze, daß den etatsmäßig angestellten Staatsbeamten — und ebenso nach Ziff. III a. a. O. den Kommunalbeamten — während der Dauer des Kriegsdienstes ihr persönliches Diensteinkommen unverkürzt fortgewährt wird, und sagen in einem späteren Satz (Ziff. I, 3): „Erhält der Beamte die Besoldung eines Offiziers oder oberen Beamten der Militärverwaltung, so wird der reine Betrag derselben, als welcher $^{7}/_{10}$ der Kriegsbesoldung angerechnet werden, auf das Zivildiensteinkommen angerechnet“. Der Beamte hat also an sich nebeneinander das Militäreinkommen und das Beamtengehalt zu beanspruchen; ersteres erhält er stets unverkürzt; dagegen wird das Beamtengehalt insofern geschmälert, als auf dasselbe $^{7}/_{10}$ der Offiziersbesoldung

angerechnet werden. Den $^7/_{10}$ des Militäreinkommens etwa übersteigenden Teil des Zivildiensteinkommens erhält der Beamte als Zivildiensteinkommen ausgezahlt. Übersteigen dagegen $^7/_{10}$ des Militäreinkommens den Gesamtbetrag des Zivildiensteinkommens oder kommen jene $^7/_{10}$ dem Gesamtbetrag des Zivildiensteinkommens gleich, so erhält der Beamte nur den Betrag des Militäreinkommens. Soweit eine Anrechnung stattfindet, ist das dem Beamten gezahlte Gehalt lediglich Militäreinkommen. In der schon erwähnten Eingabe des Preußischen Städtetages v. 10. 3. 1915 ist zwar die letztere Schlußfolgerung nicht als zweifelsfrei bezeichnet und zum Ausdruck gebracht, daß der Grundgedanke des Reichsmilitärgesetzes Erhaltung des Zivilgehalts sei und daß daher das sogen. Militäreinkommen weiter nichts sei als ein Teil des Zivilgehalts aus Militärmitteln. Meines Erachtens sind diese Bedenken hinfällig. Die Annahme, daß die vom Militärfiskus gezahlte Besoldung ohne weiteres den Charakter des Zivildienstgehalts annehme, erscheint von vornherein nicht begründet. Der Grundgedanke des Reichsmilitärgesetzes: Erhaltung des Zivilgehalts, d. h. doch nur eines Mindesteinkommens in Höhe dieses Zivilgehalts, wird zudem durch die Staat und Kommune zugebilligte Anrechnung in keiner Weise geschmälert. Auch würde — und das verkennt auch die Eingabe des Städtetages nicht — jene letzten Endes recht willkürliche Konstruktion des Preußischen Städtetags zur Folge haben, daß das nunmehr von der Militär- und Zivilverwaltung gezahlte

Gesamtdiensteinkommen wegen seines Charakters als Zivilgehalt der Staatssteuerfreiheit verlustig ginge. Das aber kann nicht der Wille des Gesetzgebers sein.

Das in Frage stehende Einkommen der betreffenden Offiziere setzt sich also zusammen aus Militärgehalt und event. aus Teilen des Zivildienstgehalts. Auf Grund dieser Gestaltung des Einkommens wird von den Gemeinden die Veranlagung jetzt so vorgenommen, daß das Steuervorrecht lediglich demjenigen Teil des Gesamteinkommens zugesprochen wird, der das Militärgehalt übersteigt, oder anders ausgedrückt: Der von der Militärverwaltung entrichtete Teil des Gesamteinkommens wird nicht privilegiert, also „ganz" versteuert, und nur der etwa von der Kommune gezahlte Restbetrag erfährt die dem Offizier in seiner Eigenschaft als Beamter zustehende Vergünstigung aus der Verordnung von 1867, d. h. dieser Restbetrag wird nur zur Hälfte veranlagt.

Entspricht ein solches Verfahren den gesetzlichen Bestimmungen? In einem großen Teil aller Fälle bedeutet diese Veranlagung zweifellos eine erhebliche steuerliche Benachteiligung, da sie zur Anlegung eines ganz verschiedenen Maßstabes führt, je nachdem der Beamte im Felde steht oder nicht. Das aber ist nicht der Sinn der oben erörterten Bestimmung des Reichsmilitärgesetzes, das ausdrücklich „alle" aus der Beamtenstelle als solcher sich ergebenden Ansprüche für die Zeit der Einberufung zum Militärdienst gewahrt wissen will, und das in dieser Richtung eine Einschränkung einzig und allein bei der

Offizierbesoldung, und auch da nur in dem Umfang zuläßt, als es eine Anrechnung auf das Zivilgehalt gestattet. Es entspricht auch nicht dem andern Grundsatz des Reichsmilitärgesetzes, wonach die fr. Beamten in ihren bürgerlichen Dienstverhältnissen keinen Nachteil erleiden sollen. Wohin die Stellungnahme der Kommunen Preußens führen würde, mag ein Beispiel erläutern: Angenommen das Zivildiensteinkommen eines Beamten beträgt 3720 Mk. Es ist das derselbe Betrag, den er auch als Leutnant oder Oberleutnant jetzt im Krieg bezieht. Kraft Reichsrecht könnte das ganze Militärgehalt auf die Zivilbesoldung angerechnet werden. Der Beamte würde also lediglich 3720 Mk. durch die Militärverwaltung erhalten. Während ihm im Frieden diese Summe als Zivildiensteinkommen nur zur Hälfte veranlagt wird, müßte er jetzt — da die Gemeinde ihm ja tatsächlich nichts auszahlt — denselben Betrag ganz versteuern. Das ist nie und nimmer der Wille des Reichsmilitärgesetzes gewesen. Man könnte einwenden: „Der durch jenes Beispiel erwiesene absolute Nachteil des einzelnen Zensiten wird — in Preußen wenigstens — um dessentwillen nicht eintreten, weil nur $^7/_{10}$ der Militärbesoldung auf das Zivildienstgehalt angerechnet werden, und weil selbst da, wo diese $^7/_{10}$ das ganze Zivilgehalt erschöpfen, das Gesamtkriegseinkommen immer noch größer ist als das Friedenszivilgehalt und so selbst ein Plus an Steuern immer noch hinter dem Plus an Mehreinkommen zurückbleibt".

Ein solcher Einwand wird aber m. E. dem Grundgedanken des die Materie prinzipiell regelnden Reichsmilitärgesetzes nicht gerecht und verkennt weiterhin die Bedenken, die in der Verschiedenartigkeit des so angewendeten Steuermaßstabes liegen. Ein weiteres Beispiel mag das näher beleuchten: Ein mit 6000 Mk. Gehalt angestellter preußischer Beamter lebt in einer Gemeinde, die einen 200 %igen Zuschlag erhebt; er hat also an Gemeindesteuern den doppelten einem Einkommen von 6000/2 entsprechenden staatlichen Steuersatz, d. h. $52 \times 2 = 104$ Mk., zu entrichten (§ 17 EinkStG. von 1891). Zurzeit ist dieser Beamte nun als Leutnant oder Oberleutnant im Felde mit einem Militäreinkommen von $12 \times 310 = 3720$ Mk. $^7/_{10}$ hiervon werden ihm auf sein Zivilgehalt angerechnet, er bezieht demnach von seiner Zivilbehörde ein Gehalt von $6000 - {}^7/_{10} \cdot 3720 = 3396$ Mk. Sein Gesamteinkommen ist daher $3720 + 3396 = 7116$ Mk. Die Gemeindesteuer wird jetzt auf folgender Grundlage berechnet:

3720 Mk.	Militärbesoldung
+ 1698 Mk.	halbes Zivileinkommen
= 5418 Mk.	steuerpflichtiges Gesamteinkommen.

Diesem entspricht ein Gemeindesteuersatz von $2 \times 132 = 264$ Mk., welcher Betrag sich auf 249,18 Mk. ermäßigt, da nach § 5 der Verordnung von 1867 nicht mehr als 2 % des gesamten Diensteinkommens an kommunalen Auflagen gefordert werden darf. Während der Beamte in Friedenszeiten von seinem 6000 Mk. be-

tragenden Gehalt also nur 104 Mk. Gemeindeeinkommensteuer entrichtet, bezahlt er jetzt für das Mehr von 1116 Mk. an Gesamteinkommen ein Mehr von 145,18 Mk. (= 249,18 — 104) an Steuern, m. a. W.: allein für die überschießenden 1116 Mk. entrichtet er mehr Steuern als sonst von seinem Friedenseinkommen im Betrag von 6000 Mk.

Zufriedenheit mag dies Ergebnis bei den Gemeinden hervorrufen, die durch den Vorstand des Preußischen Städtetags in der erwähnten Eingabe v. 10./11. 3. 1915 den Ministern des Innern und der Finanzen gegenüber die bestimmte Erwartung aussprachen, daß trotz der Kürzung des Zivileinkommens der als Offizier im Felde stehenden Beamten eine Minderung der Gemeindeeinkommensteuer nicht eintrete. Verständlichen Unwillen aber wird diese Art der Veranlagung bei den von ihr betroffenen Zensiten hervorrufen — und hat das auch bereits getan. Die unter Wahrung des Grundsatzes des § 66 RMilG. diesseitigen Erachtens allein in Frage kommende Veranlagung kann für den vorstehend zuletzt erörterten Fall nur folgende sein: Das Gesamteinkommen von 7116 Mk. muß zerlegt werden in einen mit dem Beamtenprivileg auszustattenden Betrag von 6000 Mk. und dem privilegios zu behandelnden überschießenden Betrag von 1116 Mk. Auszugehen ist daher von einem steuerpflichtigen Einkommen von $\frac{6000}{2} + 1116 = 4116$ Mk. Der dieser Summe entsprechende Staatssteuersatz von

92 Mk. führt bei einem 200 %igen Zuschlag zu einer Gemeindesteuer von 184 Mk., welcher Betrag sich mit Rücksicht auf den oben zitierten § 5 der Verordnung ermäßigt auf 169,88 Mk. (Als Diensteinkommen, von dem nicht mehr als 2 % in Ansatz gebracht werden darf, ist bei dieser letzten Reduktion der privilegierte Betrag von 6000 Mk. angesehen, und nicht etwa der tatsächlich von der Zivilbehörde gezahlte Rest von 3396 Mk.) Statt einer Steuer von 249,18 Mk. bleibt also eine um 79,30 Mk. geringere zu entrichten. Eine Schmälerung der Gemeindesteueretats braucht auch bei dieser Berechnung nicht besorgt zu werden. Jedenfalls wird diese Berechnung allein, die von den Gesamtbezügen zunächst einen Teil ausscheidet, welcher der Höhe des ganzen Zivilgehalts entspricht und diesem Teil das Beamtenprivileg zuerkennt, dem Grundprinzip des Reichsmilitärgesetzes bezüglich der Wahrung aller aus der Zivilstellung sich ergebenden und durch das Gesetz gewährleisteten Ansprüche gerecht, sie allein verhütet „jeglichen Nachteil in den bürgerlichen Dienstverhältnissen".

Man könnte einwenden: Es ist doch vom Verfasser selbst nicht verkannt worden, daß das Reichsmilitärgesetz steuerrechtliche Benefizien für die dem Beurlaubtenstand angehörigen Offiziere ausdrücklich nicht hat schaffen wollen. Das ist richtig, aber es handelt sich bei der vorstehend als allein richtig befundenen Art der Veranlagung auch gar nicht um ein neu geschaffenes Privileg des Reserve- und Landwehroffiziers als solchen, sondern einzig und

allein um die Tatsache, daß durch das Reichsmilitärgesetz das dem „Beamten" zustehende Vorrecht nicht geschmälert wird für die Zeit, in welcher er zum Militärdienst einberufen ist. Auch ein anderer naheliegender Einwand geht fehl: daß der Begriff „Anspruch" im § 66 RMilG. ein „zivilrechtlicher" sei, und daß mit ihm daher nie und nimmer ein solcher steuerrechtlicher Art gemeint sein könne. Das Gegenteil scheint richtig; die unmittelbare Verbindung dieses Begriffs mit einer Reihe anderer Rechte öffentlichrechtlicher Art, wie Stelle, Anziennität, läßt gar keine andere Deutung zu als daß der Begriff „Anspruch" a. a. O. im weitesten Sinn des Wortes aufzufassen ist und sich nicht etwa auf den in § 194 BGB. definierten zivilrechtlichen Anspruchsbegriff beschränkt. Hiernach ist das Ergebnis unserer Untersuchung folgendes:

Das aus Militärbesoldung und restlichem Zivildienstgehalt sich zusammensetzende Gesamteinkommen der als Reserve- und Landwehroffiziere im Felde stehenden Beamten wird von der Gemeindeeinkommensteuer insoweit „ganz" betroffen, als dieses Gesamteinkommen einen Betrag in Höhe des Friedenszivilgehalts übersteigt; der dem Friedenszivilgehalt entsprechende Teil des Gesamteinkommens wird bei der Veranlagung dagegen nur zur Hälfte in Ansatz gebracht. Erhält der betreffende Offizier nur Militärbesoldung — weil $^7/_{10}$ von ihr dem Zivilgehalt gleichkommt oder letzteres übersteigt —, so wird auch von ihr derjenige Teil ganz versteuert, der das Friedenszivilgehalt übersteigt, der andere Teil nur

zur Hälfte. Die in Gemäßheit des § 5 der Verordnung v. 23. 9. 1867 in Rücksicht zu ziehenden 1, $1^1/_2$ oder 2% werden von dem dem Friedensgehalt entsprechenden Betrag berechnet.

VI. Die kommunale Einkommensteuer der als Offiziere im Felde stehenden Beamten vom Standpunkt einer gesunden Steuerpolitik.

§ 6.

Befriedigt vorstehendes Resultat vom Standpunkt anerkannter Steuerpolitik, entspricht es den Grundsätzen einer gesunden Finanz- und Volkswirtschaft, verträgt es sich mit den Prinzipien steuerlicher Gerechtigkeit? Man könnte sagen, der empfohlene Veranlagungsmodus der feldgrauen Beamten sei um so unbilliger, als er dazu beiträgt, die im Feld stehenden Offiziere steuerlich gleichsam in drei Klassen zu trennen. Und in der Tat müssen jetzt auseinander gehalten werden:

a) Berufsoffiziere; sie werden von der Gemeindeeinkommensteuer, soweit sie kein Einkommen aus Grund und Gewerbe haben, überhaupt nicht erfaßt;

b) dem Beurlaubtenstand angehörige Offiziere, die den sogen. „freien Berufen" entstammen; sie genießen keinerlei gemeindesteuerliches Privileg;

c) dem Beurlaubtenstand angehörige Offiziere, die in ihrem Zivilberuf Beamte sind; sie genießen das Beamtenprivileg für einen der Höhe ihres Friedenszivilgehalts entsprechenden Teil des Gesamteinkommens.

Ganz gewiß ist diese Dreiteilung an sich lebhaft zu bedauern; es wird nicht wenige Steuerpflichtige in den Gemeinden geben, die für eine derartige Verschiedenheit in der steuerlichen Veranlagung kein Verständnis haben, das um so weniger, als sich besonders im Kriege die Tätigkeit jedes Offiziers — er mag Berufsoffizier sein oder nicht — in der Erfüllung seiner militärischen Dienstpflichten erschöpft, zudem auch ein großer Teil der im Felde stehenden dem Beurlaubtenstand angehörigen Offiziere ein weiteres Einkommen als das Militärgehalt nicht hat, nicht selten sogar infolge des Kriegsdienstes der Grundlage seines zivilen Einkommens verlustig geht.

Gleichwohl wird man solchen Bedenken gegenüber zunächst darauf hinweisen dürfen, daß jene Dreiteilung nicht etwa eine Folge des gefundenen Ergebnisses, d. h. der als richtig erkannten Veranlagung der „beamteten Offiziere" ist. Denn ihre Sonderbesteuerung ist infolge ihres Charakters als Beamte de lege lata überhaupt nicht zu umgehen. Auch die Kommunen erkennen das ja an, indem sie zum wenigsten dem von Reich, Staat oder Gemeinde gezahlten Restgehalt das Beamtenprivileg zuteil werden lassen. Sodann darf nicht verkannt werden, daß der Grundgedanke des § 66 RMilG.: „Erhaltung aller aus der Beamtenqualität entspringenden Ansprüche

gerecht ist; es würde, da doch einmal das Beamtenprivileg gesetzlich festgelegt ist, kein Grund ersichtlich sein, dem im Offiziersrock befindlichen Beamten dieses Vorrecht um dessentwillen zu nehmen oder auch nur zu schmälern, weil er zurzeit Kriegsdienste leistet. De lege lata ist daher — nach diesseitiger Auffassung — gerade vom Standpunkt steuerlicher Gerechtigkeit aus das Ergebnis nicht zu beanstanden. Allerdings, restlos wird die eingangs dieses Paragraphen gestellte Frage erst gelöst durch eine Untersuchung, ob eine Privilegierung von Offizieren und Beamten im Gegensatz zu allen andern Steuerpflichtigen überhaupt gerechtfertigt und ob namentlich die heute bestehende unterschiedliche Privilegierung zwischen Beamten einerseits und Berufsoffizieren anderseits noch begründet ist. Beide Fragen sind nach Ansicht des Verfassers mit einem entschiedenen „Nein" zu beantworten. Bezüglich der Berufsoffiziere hat sich Verfasser in diesem Sinne bereits ausgesprochen in einer von ihm als Steuerdezernent verfaßten, im Auftrage des Magistrats der Stadt Kiel an die Minister des Innern und der Finanzen gerichteten Eingabe vom April 1914: „Betrifft den Erlaß eines Gesetzes auf Abänderung der bestehenden Vorschriften über die Heranziehung der im Offiziersrang stehenden aktiven Militärpersonen zu den Gemeindesteuern". In dieser Eingabe wird unter Beleuchtung des großen finanziellen Interesses der Gemeinden eine durchgreifende Änderung in der Kommunalbesteuerung der Offiziere erstrebt und vorgeschlagen, ihr dienstliches Einkommen nicht

wie jetzt steuerfrei zu halten, sondern es gleich dem der Beamten in Gemäßheit der Verordnung v. 23. 9. 1867 zur Hälfte, sowie das aus Kapitalvermögen und aus privaten Hebungsrechten gleich dem aus Grundbesitz und Gewerbe voll zu den Gemeindeeinkommensteuern heranzuziehen. Und weiter wird in jener Eingabe empfohlen, das Diensteinkommen derjenigen Offiziere, die nach dem 31. 3. 1909 ihr Patent erhalten haben, im Höchstfall mit Zuschlägen bis 125 % zu besteuern, in Analogie des Gesetzes v. 16. 6. 1909.

Zur Stütze der gegenteiligen Auffassung ist zwar seitens der Königlichen Staatsregierung in der Begründung zu dem Gesetzentwurf betreffend die Heranziehung von Militärpersonen zu Abgaben für Gemeindezwecke (s. StenB. über die Verhandl. des Hauses der Abg. Bd. 3 S. 1434/35) zum Ausdruck gebracht, die in Frage stehenden Steuerbefreiungen könnten in erster Linie nicht als ein ökonomisches Prinzip aufgefaßt werden, sie bildeten vielmehr wesentlich einen Ausfluß des Grundsatzes, daß die Militärpersonen auf Grund der preußischen Militärverfassung nicht Angehörige der politischen Gemeinde seien. Auch muß nach Ansicht der Regierung darauf Bedacht genommen werden, daß der häufige und unfreiwillige Wechsel des dienstlichen Aufenthaltsorts, dem die Militärpersonen in höherem Maße als andere Angestellte unterworfen seien, nicht zu einer verschiedenartigen Belastung innerhalb desselben Staatsgebiets führt.

Dieser Standpunkt erscheint nicht haltbar. Es ist ihm gegenüber zunächst darauf hinzuweisen, daß die

Regierung selbst dem Offiziersprivileg den ökonomischen Charakter nicht völlig abspricht. Daß der Gesetzgeber sich von dem ökonomischen Prinzip hat beeinflussen, wenn nicht einzig hat leiten lassen, beweist die gleichartige Behandlung der Offiziersbesoldung mit andern relativ geringen Einkommensbezügen. Es sei hier nur verwiesen auf § 10 des Gesetzes v. 11. 7. 1822, die Heranziehung der Staatsdiener zu den Gemeindelasten betreffend (der Unterlage der Verordnung von 1867), und auf § 3 dieses Gesetzes. Gerade die letztgenannnte Bestimmung, die zwar die Besteuerung des „Beamten" regelt, deutet auf die Tendenz des ganzen Gesetzes hin (§ 3: „Da auch dem Staate daran liegen muß, daß den Beamten, welche als solche ihr Einkommen durch die den übrigen Einwohnern vermittelst des städtischen Vereins dargebotene Gelegenheit zum Erwerb nicht vermehren können, ihr Unterhalt unter keinerlei Umständen zu sehr geschmälert werde, so verbleibt es . . . usw."). Die Tendenz des Gesetzgebers erhellt aber zweifelsfrei aus der Begründung zu § 2 des Gesetzes v. 29. 6. 1886, woselbst es wörtlich heißt: „Das Diensteinkommen ist ohnehin im allgemeinen so bemessen, daß dasselbe selbst geringe Abzüge zugunsten der Gemeinden nicht zu tragen vermag". Der Hinweis auf die inzwischen erfolgte nicht unwesentliche Erhöhung auch der Offiziersbesoldungen wird genügen, um die Bedeutung jener Ausführungen für die Jetztzeit nicht unwesentlich abzuschwächen. Gegen die steuerliche Sonderbehandlung spricht aber vor allem der Umstand, daß die Offiziere

sowohl wie die übrigen in gleicher Weise bevorrechtigten Militärpersonen, soweit sie in der Gemeinde wohnen oder sich daselbst aufhalten, an allen kommunalen Einrichtungen teilnehmen; sie genießen gleich den übrigen Einwohnern alle Annehmlichkeiten und Vorteile des städtischen Lebens, ihre Kinder besuchen die aus allgemeinen Mitteln unterhaltenen Schulen, ohne daß sie dafür höhere als die allgemein üblichen Schulgeldsätze zu zahlen haben. Auch der von der Regierung zur Begründung ihres Standpunktes angeführte häufige Wechsel des Dienstaufenthalts rechtfertigt die weitgehende steuerliche Benachteiligung der Kommunen, wie sie das Privileg naturgemäß zur Folge hat, in keiner Weise. Und wenn schließlich zur Stütze des Privilegs auf den Umstand verwiesen wird, daß den fr. Militärpersonen wichtige staatsbürgerliche Rechte entzogen, daß sie von der Teilnahme an den Gemeindewahlen ausgeschlossen seien, so mag dem gegenüber betont werden, daß der Staat, der doch bezüglich des Wahlrechts für die Militärpersonen die gleichen Beschränkungen kennt wie die Gemeinden, seinerseits keine Bedenken trägt, die Offiziere hinsichtlich ihres dienstlichen Einkommens grundsätzlich, d. h. in Friedenszeiten, voll zu den Staatssteuern heranzuziehen. Die weitgehende Sonderbehandlung des Berufsoffiziers wird in Zukunft um so mehr als eine unbillige Bevorzugung empfunden werden, weil die übrigen Gemeindeinsassen, die heute schon steuerlich besonders stark beansprucht sind, demnächst ganz zweifellos um so stärker belastet werden, als die Kommunen einen

großen Teil der eigentlich dem Reich obliegenden Kriegsopfer übernommen haben, für die im Augenblick eine Deckung noch nicht gefunden ist. Auch das darf hier nicht außer Betracht bleiben, daß die Besoldung des Offiziers im Felde eine weitere, zum Teil sehr erhebliche Steigerung erfahren hat, und daß außerdem der sonst vom Offizier zu bestreitende Unterhalt im Krieg teilweise fortfällt (wie die Wohnung des alleinstehenden Offiziers), teilweise gleichfalls vom Reich getragen wird (Bekleidung, Pferdeausrüstung, Beköstigung).

Nach alledem erscheint es jedenfalls nicht gerechtfertigt, den Berufsoffizier steuerlich mehr zu privilegieren als den Beamten, am allerwenigsten für die Zeit des Krieges. Was aber dem Berufsoffizier billig, ist dem zum Dienst eingezogenen, dem Beurlaubtenstand angehörigen Offizier recht. Die Regelung müßte daher so getroffen werden, daß das „Militäreinkommen" als solches steuerlich genau wie das Beamtengehalt behandelt, d. h. also nur zur Hälfte veranlagt wird, daß aber alle weitergehenden steuerlichen Vergünstigungen, wie sie für die Berufsoffiziere bestehen, beseitigt werden.

Bei dieser Empfehlung geht Verfasser nicht von dem Gedanken aus, als wenn das Beamtenprivileg etwa den Anforderungen einer gesunden Steuerpolitik entspräche und deshalb gleichsam konserviert werden müßte. Aber der Vorschlag erscheint doch aus der Erwägung heraus als ein zurzeit gangbarer Weg, als er nur allmählich „abbaut"; das Endziel des Weges muß diesseitigen Dafür-

haltens die völlige Beseitigung des ganzen Offiziers- und Beamtenprivilegs auf dem Gebiet der Gemeindeeinkommenbesteuerung sein. Denn letzten Endes sind die Gründe, die vor bald 100 Jahren zur Statuierung auch des Beamtenprivilegs geführt haben, heute ebensowenig stichhaltig wie die für das Offiziersprivileg vorgebrachten. Der Behauptung, daß die Unfreiheit der Beamten in der Wahl ihres Wohnorts und die dadurch bedingte Gefahr, gegen ihren Willen in Gemeinden mit hohen Steuern versetzt zu werden, ein Steuervorrecht rechtfertige, kann schon um dessentwillen keine Bedeutung mehr beigelegt werden, als die Mehrzahl der Beamten (besonders die richterlichen, die kommunalen usw.) nur mit ihrem Willen versetzbar sind und auch bei den übrigen eine Versetzung gegen ihren Willen de facto verhältnismäßig selten vorgenommen werden dürfte. Hinzu kommt, daß einer Steigerung der Gemeindeeinkommensteuern, wie sie gerade in den letzten Jahren allenthalben, zum Teil in ganz außergewöhnlicher Weise, stattgefunden hat, auch der Nicht-Beamte, der Kaufmann und Gewerbetreibende, sich nur in den seltensten Fällen entziehen kann. Gegen die Aufrechterhaltung des Privilegs sprechen sodann die günstigen Veränderungen, welche die Beamtenbesoldungen gemeinhin im Laufe der jüngsten Zeiten erfahren haben. Hinfällig sind vor allem aber die aus den persönlichen Verhältnissen der Beamten entnommenen Motive des Gesetzes v. 11. 6. 1822. Wenn es dort in § 1 heißt, das Diensteinkommen der Beamten sei einerseits seinem ganzen

Dasein nach abhängig von dem Leben, von der Gesundheit und andern zufälligen Verhältnissen, anderseits seinem ganzen Betrag nach bestimmt und stehe so auf der einen Seite gegen Grund- und Kapitaleinkommen und auf der andern Seite gegen Gewerbseinkommen im Nachteil, so muß dagegen gesagt werden, daß das Arbeitseinkommen aller Steuerzahler von ihrem Leben und ihrer Gesundheit abhängt und daß die durch das Einkommensteuergesetz von 1891 eingeführte Selbsteinschätzung mit ihren mancherlei Kautelen und weitgehenden Befugnissen der Veranlagungsbehörden längst auch zur Kenntnis der Einkommen aller übrigen Zensiten geführt hat, abgesehen davon, daß in vielen Fällen das Dienstgehalt des Beamten nicht sein einziges Einkommen bedeutet. Vor allem aber steht die Aufrechterhaltung auch des Beamtenprivilegs im Widerspruch mit dem berechtigten sozialen Empfinden weiter Volkskreise. Die steuerliche Bevorzugung wird auch hier angesichts der immer steigenden steuerlichen Anforderungen gerade der Kommunen Unwillen und Gehässigkeit der übrigen, die ganze Steuerlast tragenden Gemeindeinsassen hervorrufen.

Die Erkenntnis dieser und ähnlicher Erwägungen hat letzten Endes ja auch zu dem wiederholt genannten Gesetz v. 16. 6. 1909 geführt, das — vulgär ausgedrückt — vom Steuerpolitiker nur als eine „Abschlagszahlung“ auf die völlige Beseitigung des Beamtenprivilegs aufgefaßt werden darf. Die finanziellen Interessen der Gemeinden verlangen heute mehr denn je diese Beseitigung. Die

Grundsätze steuerlicher Gerechtigkeit, basierend vor allem auf dem Prinzip der „Allgemeinheit“ und dem der „Gleichmäßigkeit“, fordern gebieterisch, daß die Steuern allen Pflichtigen tunlichst gleich fühlbare Opfer auferlegen. Ist dies Ziel erreicht, dann werden auch die vorstehend behandelten Streitfragen, welche ihr Werden zu einem gut Teil dem gewaltigen Ringen unserer Tage verdanken, restlos gelöst sein, und das Gefühl der Zusammengehörigkeit aller Schichten unseres Volkes wird zu Nutz und Frommen des Allgemeinwohls eine abermalige Stärkung erfahren haben.

Robert Noske, Borna-Leipzig, Großbetrieb für Dissertationsdruck.

MSH 27704

END OF
TITLE